

大正四年六月二十一日第三種郵便物認可(毎月一回一日發行)

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號三第 卷三十四第

行發日一月九年一十和昭

論叢

不動産取得税に就きて

法學博士 神戸正雄

金融の實質的及び表見的の緩漫と逼迫

經濟學博士 小島昌太郎

漁業組合制度論

經濟學博士 蜷川虎三

時論

電氣官營に就て

經濟學博士 作田莊一

家屋税移管問題

經濟學博士 沙見三郎

研究

ヒルデブランドに於ける國民經濟學の課題

經濟學士 白杉庄一郎

獨逸大銀行と工業の集中運動

經濟學士 田杉競

講演

國際資源の再分配問題

文學士 高原操

說苑

獨逸國新電力政策に就いて

經濟學士 大塚一朗

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

經濟論叢

第四十三卷 第三號 (通卷第貳百五拾五號) 昭和十一年九月發行

論叢

不動産取得税に就きて

神戸 正雄

緒言

近頃、税制改革に伴つて、従來は、不動産が動産に比してあまりにも負擔が過重であつたから、其間に負擔の均衡を得しめる爲め、動産の税をば此迄よりも重くするか、乃至は、不動産の税を輕易とするかしなくてはならぬといふ聲があり、税制改革の一目標とまで見られて居る。如何にも従來は、不動産が動産に比しては負擔過重であつた。けれども、だからといふて、必ずしも此二のものをば均等に課税すべきものだとは限らない。或は不動産は國家社會から受くる所のもの

が一層大いといふことで、乃至は一層能力の大いものだといふことで、此不均等が辯護せられるかも知れない。暫らく此二のものは能力上に差等なく、均等に課税すべしといふ事を前提とし、税法の仕組として之をば均等に課税したとしても、少くとも實際には動産の所持及移轉が官公廳の目を偷んで遁脱されることの多い爲めに、自らに其負擔が軽くなるといふことはあつて、其れだけは免れない。又、税の仕組其ものからいふても、國税にては動産にも相當に重くかけることが行はれ得るが、地方税にありては動産課税が行はれ難く、又之を行ふのを至當とせぬものがあるつて、そして、不動産即ち土地家屋が恰かも地方税の課税物件たるに適當なる條件を具へて、其爲めにも地方にて此を選び、又、自ら之に重課するの外なきことにもなりて、不動産の所持のみでなく、之が移轉にも課することになつて、此をば、不動産過重の聲に動かされて廢止し又は輕減する事の六つかしき事情にある。特に財源乏しき地方にては、現にある税を廢減するのは六つかしく、而かも折角其に於ける條件の備はる税の乏しき中にて、之を廢減することの容易ならざるものがある。此事情の下に、地方税としては不動産取得税は可なりに重要なる税目とすべく、之が研究は此際無意義ならずと信じて、茲に、此一文を綴る。

第一段 不動産取得税の存立理由

(一) 不動産取得税存立の積極的理由

(A) 不動産が課税物件として適當なる理由

(い) 不動産權利の保護及其價值増加が國家社會乃至外界に負ふことの大なること——人が不動産を有つのは父祖の餘澤といふこともあるけれども、其にしても、其の權利をば認め且つ之を子孫に承繼せしめたといふのは明かに國法の方であり、其所有が彼自らの努力の結晶といふこともあるが、其も其權利の確保は一切、國法の力に負ふ。其上にも、之を有ちたる後、段々と其價值が上騰するのには國家地方、ひろく社會の施設及發展に負ふことが多い。特に土地は供給有限であり、限ある其供給に對して、人口の増加、富の増進による限なきの需要の對立する爲めの故に、大勢上騰の一方にありて、かかる利益は本來、所有者の當然に獨占すべきものではなくして、むしろ國家又は地方といふ全體に於て占むべきものであり、つまり其の所有者が之につき國家地方社會に負ふだけは税によりて返すことが相當であるといふことになる。此意味に於て或度まで高い不動産課税も當然である。固より同じ事は動産にもある。其權利の保護、價值の自然増加といふことは此にもありて、其につき國家社會に待つものはあるが、併し其多くのもの、土地と違ふことは、再生産が自由であつて、供給が足らぬとなれば、そして其價值があまりに高くなれば、あとから供給が増加せられて、其上騰を引止めるといふことである。大體に於て此にてはそれほどか自然増價の可能性の小さいといふことである。

(ろ) 不動産にては動産に比し同價格とすれば無形價值及潜在増價のあるだけ能力一層大と認め

1) King, Public finance. p. 272.

らるること——上にもいふやうにして不動産特に土地には自然増價の可能性が大體、動産に比して大いが、即ち其處に一層大な潜在増價がある譯だが、其外、不動産は動産に比しては貨幣に換へることが六つかしく、其れだけに却つて此不動産の方が財産としては一層確かなものと一般に信ぜられ、其を有つ者に於て社會的の信用が厚く、即ち彼は其もつ不動産について其價格の上に、或無形の價值をも有つといひ得る。彼是れ不動産者は同額の財産者として、動産者よりも一層能力大とし得るのである。固より動産に於ける貨幣に換える能力の一層大いのに對して、一層高い評價をするといふことが近代的の見方であつて、段々とさういふ方に傾きつつはあるが、併し社會の大體の空氣からいふと、尙ほも不動産の換貨難の方に執着し、偏重して居るのであり、不動産をば一層確かな財産として、之に特別の價值を附加する所である。かくして不動産は動産よりも幾分か、一層重くにも課税せられて然るべしといふことになるのである。

(は) 不動産には、動産の國際的乃至國內的なるに對して國內的特に地方的なる性質があつて、國及特に地方税の課税物件たるの性質を備へること——動産だと一地方内に固定せず、他地方に移動し易く、更には他國にまで移し得られて、逋税となり易く、特に税が高いときには一層にも逋脱されることとなり、それから此が往々にして他地方との又は他國との交渉を有つこともあつて、之をば一地方一國限りの課税物件と見做し難いこともあるけれども、不動産だと、其は其所_レ在地方限りの物とすることが出來、又之を他地方、他國へ移すことは出來ず、如何に税が高くて

も其を逃げやうのないものであり、随つて、國稅、將に地方稅の物件としては好んで選まるる傾を有つのである。

(ニ) 不動産は外形的公然的の物であつて租稅を遁脫し難き性質を有つこと——動產は往々にして形を備へず、形あるも持主の名明ならずといふことがあつて、稅を逃れ易いものであるのに、不動産は外形的公然的の物であり且つ其持主も明かであつて、遁脫のし難い性質のものである³⁾。特に重稅のかけらるるときは、動產にては一層に遁脫の恐がなくなる。然るに不動産にては如何に稅が重くても逃げやうはなく、隨ては兎角、稅が不動産の方に偏重せざるを得ぬやうにもなるのである。形式上、均等として置いても、結果に於ては不動産偏重になつてしまうのである。

(B) 不動産取得が課稅物件として適當なる理由

(イ) 公平課稅上

(1) 不動産取得が關係者の給付能力を示すものとして課稅を至當とすること——此不動産を課稅物件とするとして、之を其所有について、其から收益乃至所得を擧ぐる處について課稅することも出來れば、其移動、取得について課することも出來る。そして其不動産取得といふことは通例は其取得者に於て或能力の増大⁴⁾を、又は少くとも能力の存在⁵⁾を意味する。相續により取得したときに其が取得者にとりては不勞利得であり、特に大な能力を示すのはいふまでもなく、(尤も我國の不動産取得稅は相續を除外す) 賣買によりて取得したときにも、買手にては其代金とい

3) Green. The theory and practice of modern taxation, p. 235.

4) 拙、増稅及整稅論、165.

5) 同上、104. Mirre, Die Verkehrssteuern. (Hdb. d. Fw. II). S. 297-298.

ふ相當纏つたる金銭の所持を前提とし、其人に於て或大なる能力の存したことを示す。特別の場合に、買手が餘力のないのに無理をして買ったといふことはあるが、其は例外である。又人は或度の餘裕が出来ると、相當の不動産を有たうといふ氣持にもなるのが通例で、此能力の出来た機會を捉へて課さうといふのが、此不動産取得税である。それから此場合、相手方たる賣手にも給付能力が生ずる。又は少くとも存する。彼が此にて代金を得るといふことがあり、其が能力を示す。彼が之を直ちに他人へ借金の返済にあてて支拂ひ、残りなしといふこともあらうが、兎も角、一應は其代金が彼の手に入るだけの機會はあり、特に彼が之を他に支拂ふの必要なく、自由に處分し得ることも少くない。かくして多くの通例の場合には賣手にも買手にも、給付能力の存在が推定され得る。特に之を主觀的に見るときに、少くとも賣買にては、賣手と買手との間にて其不動産に對する評價が異り、其處に開きがあり、賣手は買手より一層安く評價し、買手は賣手よりも一層高く評價し、其れあればこそ賣買が行はるので、即ち之によりて双方とも何ほどか利得したと考へる。其處に主觀的には増價が生じ、其處に能力は存在するのである。そして此税に於ける擔税指定者は立法者としては之を明にしては居らず、擔税指定者不明となつて居るのであるけれども、當事者の双方の正常の場合を想定すれば、此税は一部は賣手にて、一部は買手にて負はるべきであるとして見て、併し、それにしても、買手が次の賣却の時の事を考へ、其時に税を拂ふ義務のある事を考ふると、多少は、現在の買入れについて、税のないときよりも一層安く買

6) Mirre, a. a. O. S. 298, Pissel, Der Einfluss der Besteuerung auf die Rationalisierung der Wirtschaft, S. 243-244.
7) Engländer-Schranil, a. a. O. S. 95.

はうといふ傾があつて、結局、税が賣手の負擔となる傾又は可能性が大い⁸⁾。だとすると、双方の當事者中については賣手に負擔の歸する傾大といふのだが、其賣手にては確に代金を得て居り、其は通例は能力を示す。かくして此取引にては當事者の一方が、双方かに能力の存在があり、大體、此不動産取引には特段なる能力を示すとして良い¹⁰⁾。

(2) 不動産取得課税が不動産(土地)増價税の代りとなること——不動産増價が國家地方社會に負ふもの多く、此自然増價額をば明確に擱んで課税したきことは上にいふ如くであるが、併し此は貨幣價值不安定時代には、其の收得價格と賣却價格との名義上の差増價額だけ、眞實に増價があつたとは限らず、之に基き、其の收得價格に對する割合の大小によりて差等ある累進課税をするのは、往々にして不公平となるの恐がある。それで賣買等に際し、單に其取引價格に比例して課する所の取得税の方が却つて、大體にては其自然増價による利得を課するものとして、むしろ自然増價をも併せ課するものとして¹¹⁾、或度の公平に合致し得られる。即ち粗雜ながらも此税にて増價税の代りとなるの望があるのである¹²⁾。

(ろ) 課税技術上——には此税が實行し易きものである。即ち不動産取得が捕捉¹³⁾であり遁脱難ものである。此場合には登録が伴ふからである。此税の調法なる所以である。

(は) 社會政策上——には、此税が土地家屋の兼併を防止し、地價家賃の引上を牽制するの作用を有つ。大體、土地家屋は少數人の手に集中される社會的傾向があつて、然るときには其價が、少

8) Silverman, Taxation, p. 254.

9) Weitpert, Die Steuern vom Immobilienbesitzwechsel, S. 98.

10) Kessler, Das Wesen der Verkehrsbesteuerung, S. 116.

11) 拙、前出、168.

12) Weitpert, a. a. O. S. 104.

13) 拙、前出、164. Mirre, a. a. O. S. 297.

數者に指命せられることとなり、又、交通の度毎に家賃地代を引上ぐることになるの傾もある。然るに此税あるによりて、此自然的の集中を抑へ、且つ家賃地代引上の機會を少くするの效がありて、其は社會政策上には良き結果とすべきである¹⁴⁾。

(に) 經濟上——前記の結果として、土地家屋の價の引上が抑止さるるだけにては、産業の費用の膨脹を阻止することとなるのも有益である¹⁵⁾。

(C) 不動産取得税が地方税に適する理由

(い) 課税技術随つて公平課税上

(1) 課税物件が地方分別性を有すること——地方税たるの要件としては、其課税物件が地方分別性を有つことであるが、本税の課税物件たる不動産取得といふことは、本税をば物税として見れば、其不動産所在地方だけの物として、他地方に關係なく、地方分別性あるものといふことが出来る。假令、其の賣手、買手等、當事者が他地方の人であつても、其の他地方からは關涉すべきものでなく、其地方にある土地家屋に關する税として、其地方のみから課税を爲し得るのである。

(2) 課税物件が地方の手によりて容易に捕捉せられ、課税標準が地方の手によりて容易に評價し得るが如きものなること——も亦た地方税たるの要件であり、特に其特別税たるの要件であるが、恰かも不動産取得といふことは公然たる事實である。不動産は全く公然たるものであり、

14) 拙、前出、168-169.

15) 拙、前出、170.

其賣買移轉も登録を伴ふので、其限りにては全くの公然たるものである。之を捕捉することは地方の手にても出来る。其課税標準たる價格も亦、其各の場合々々にて評定することは左まで六つかしくなく、地方の手にても行はれ得る。のみならず、此場合には國家の登録税があつて、其にて評價が甘く行はれて居り、地方としては、特別税として取得税を行つても、結局、附加税と同一となつて、容易に行はれ得るのである。

(ろ) 公平上——課税物件が地方と不可離の關係にあつて其地方の特別利益を受くるが如きものなること——が地方税たるには望ましとする一の條件であるが、丁度、此税の物件たる不動産は、其所在地方とは切つても切れぬ關係にあつて、其地方の要する負擔は何としても之を負ふの外なきものであり、そして其地方の施設及發達によりて特に利益を受くるもの¹⁶⁾でもある。それで其の不動産が不動産其ものとして、地方税を負ふばかりでなく、更に其移轉に際しても之を負ふことによりて、之が負擔を爲すのは至當でもあり更に負擔を分つものとして得策でもある。即ち此不動産は特に地方から特別の利益を受くる對償といふ意味を加味して地方の税を負ふのを至當とすることになるのである。¹⁷⁾

(は) 財政收入上——前記特別の理由の外、兎も角も、此税が地方に行はるときに、彼にとりて一の相當の收入となり得ることは、地方財政にとりて調法なものといふことが出来る。¹⁸⁾

(二) 不動産取得税の弱點——上來挙げたのは此税が税として特に地方税として存立し得る理由であ

16) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 396.

17) Bastable, l. c. p. 398. Weitpert, a. a. O. S. 106.

18) Weitpert, a. a. O. S. 99.

るが、併し此税が何等の弱點なき完全なものとはいへない。幾多の弱點を有つことは之を見逃してはならぬ。左の如し。

(A) 課税技術上随つて公平上經濟上——には、不動産價值中に就きて國家地方社會から負ふ部分を明確分別することの困難なること——不動産價格の中には國家地方社會から負ふものが確かにあつて、かかる不勞増價部分が税として取るのに最適したものとすることは明かだが、ただ其中には持主の直接間接の努力の結果とすべきものがあり、此の方は能力からいふても弱く、經濟上からいふてもむしろ成るべく宥恕して、其努力を獎勵することを望ましとする。而かも此二のものを含き價格の中について明瞭に分別することが六つかしく、随つて此税にても之を行はず、其爲め全體の價值を一率に課して、經濟上には宥恕すべきものを宥恕せず、そして不勞利得を特に重課することも出來ず、不公平なる負擔となるの恐れもある。つまり巧みに不勞増價部だけを攪む方法の缺けたことも其弱點である。此が随つては公平の上にも、更に經濟上にも不都合となるのである。

(B) 公平上——前記の弱點は獨り、不動産取得税のみでなく、凡べて土地課税について見る所の根本的の缺點だが、更に不動産取得税のみについて見たる缺點としては、先づ公平の上からは、

(い) 此税が人にかからず、不動産といふ物の移轉のみを見て、而かも一率に其の全き價格に比例課税することによりて不公平となり得ること——此税にては各關係者の能力の大小に關係しな

い。關係者の人的能力を見ない²⁰⁾。此が此税の第一の缺點である。此は一の物税としては已むを得ないことではあるが、其關係者の繼續的能力をつかまずして、唯だ移轉の機會に於て現はれたる能力のみを見るのは物足りない。其も其際に於ける不勞増價分子でも摺めばまだ良いとするが其も行はずして、其移轉の機會に現はるる全き價格に比例課税するに止まりて、一層にも公平上、不満足のものとなるのである。

(ろ) 此税が當事者中の弱者の負擔となり、又は當事者以外の弱者の負擔ともなることによりて不公平となり得ること——此税にては立法者は之をば、當事者中の何れか一方又は双方が餘力があると推定して、其をして負はしむるものと假定するのだが、實際には双方中については、むしろ有利なる強き者の方が負擔を免れて、何れか條件の不利なる。即ちむしろ弱き者の方が之を負ふことになるといふ可能性があつて不公平となるのである²¹⁾。更に此税が取引の當事者の負擔となるのみならず、其者と關係ある他の弱き人へも負擔が歸着するの可能性もあつて、尙更らに不公平なるものとなり得る。

(は) 當事者の何れにも能力なきが如きことのあり得ること——當事者にて相當に能力あるときは、まだ良いが、往々にしては關係者の双方ともに無理に此取引を行ひ、賣手は借金取に攻められて餘儀なく之を賣却し、代金は直ちに債權者に取られて残りなしといふことがあり、買手は現に手許にない金を工面して、義理にからまれて仕方なしに買ったのだといふこともある。即ち交

20) 拙、前出、166.

21) 拙、前出、166. Kessler, a. a. O. S. 125. Silverman, l. c. p. 253-254. Pfeiffer, Staatseinnahmen, II. S. 337.

22) Weitpert, a. a. O. S. 105.

通取引に利得の伴ふといふのは單に擬制であり、眞實の能力なきものに課税することとなり得るといふ不公平がある。

(に) 動産との間に負擔の均衡を失することとなること——動産の捕捉は不動産ほど容易でなく、随つて不動産取得税の存する限り、假令、動産移轉税がありて均等に課税されても、自ら負擔は不動産に偏重する外なきものだといふことがある。²⁴⁾ まして初めより動産移轉税の之と並行するものなきときは尙更である。但し又、不動産にては其移轉が動産に比しては頻繁でないといふこともあつて、²⁵⁾ 不動産移轉の割合に重き負擔を辯護するものもある。

(ほ) 都鄙の間にては、都市に偏重する傾あること——不動産移轉は田舎よりも都會に一層多く、其爲め、此移轉税が都市に偏重するといふ不公平を生ずる。²⁶⁾ 尤も之については不動産分子は割合に田舎に於て重要な地位を占めるから、矢張り、之が移轉税も田舎に偏重するのだといふ見方もある。

(へ) 大不動産者と小不動産者との間にては後者に偏重する傾あること——大なる不動産所有者にてはあまりに其不動産を移轉することなく、却つて其移轉が小な不動産者に多く起り、随つて此後へ本税の負擔の偏重するといふ不公平があるといはる。²⁷⁾

(C) 財政收入上——此税には收入の動搖性の大きいこと——といふ缺點がある。其は此税の收入が一方、不動産交通の頻繁度と經濟上の好不況とによりて異り、²⁸⁾ 其上にも、地方區域が狭ければ狭

23) 拙、前出、166. Weitpert, a. a. O. S. 104. Kessler, a. a. O. S. 75.

24) 拙、前出、166. Weitpert, a. a. O. S. 101.

25) Kessler, a. a. O. S. 116.

26) 拙、前出、167. Weitpert, a. a. O. S. 102.

27) 拙、前出、167. Weitpert, ebenda.

28) 拙、前出、163-164.

きほど其収入の偶然度にかかることが多く、或年には多收、他の年には少收となるの恐があるのである。其爲め地方財政にとりて之に信賴し難きものがあるといふことになるのである。そのやうなことは、國家財政だと、其減收になつた場合にも公債によりて容易に穴埋めすることが出来るから差支ないのであるけれども、地方財政にてはかかる場合、公債により難きものがあるので、之を最厄介とするのである。

(D) 社會政策上——土地家屋の移轉の自由は特に土地の分割分譲を進めて、土地分配の民衆化を助くるものであるのに、此移轉への税のあることは之をば阻止することになつて社會政策に反することにもなる。²⁹⁾但し又之を考慮して、一定程度以下の小土地取得の場合を免税するといふことで此非難を避けることが出来ぬのではない。更に又、此税あるにも拘らず行はるる移轉の結果として、此税のかかるだけ、其税が假令、小土地の取得には免ぜられても、大財産者所有のものには此免税は行はれずして、勢ひ其大財産者のもつ土地家屋を借る所の細民の爲めに、家賃地代の引上に向はしむることによりて、細民を不利ならしむといふこと³⁰⁾もある。

(E) 經濟上——(い)先づ以て此税のあるときに、其れだけ大企業の新設及擴張に於て必然行はるる土地家屋の取得に就いての生産費を増加せしめて其發展を妨げることとなり。³¹⁾(ろ)前に社會政策上から見た、此税が細民の住う場處の爲めの地代家賃の引上を生ずるだけにては、やがて勞賃を向上せざるを得ざらしめて、齊しく産業にとりての生産費増大を來して産業を壓迫することと

29) 拙、前出、169.

30) 拙、前出、170.

31) Kessler, a. a. O. S. 123.

なり、³²⁾ (は)此税にては不勞利得のみでなく努力所得をも課する結果となるだけにて其努力を奨勵するの趣旨に反することとなるのは前にもいふ通りであり、^(に)更に此税によりては少くとも不動産の取引を妨げ、³³⁾ (ほ)そして不動産の一層有效なる利用を阻止するといふこともあり、³⁴⁾ (へ)更に此税が不動産價格の不安定を來して、爲めに不動産金融を困難ならしめるといふこともあり、³⁵⁾ (と)其上にも此税が動もすれば全き價格を課する爲めに、財産の一部を沒收する結果となるといふことも生じ得る。³⁶⁾

第二段 不動産取得税の課税方法

(一)租税に依らざる代案——不動産取得税は一には、不動産に存する特別なる能力、つまり此に於ける不勞利得的分子を捉ふる一の方法といふのである。然るに課税にては不勞利得分子の區別といふことが何としても甘く出来ない。土地増價税によりても甘くは出来ないのである。まして其よりも粗雜なる不動産取得税にては出來得ないのである。其處で夫の目的を達する一方法としては、不動産、就中、土地にして現在私有となるものの全部又は一大部を國又は地方の手に買収することが考へらるる。かくすれば之についての過去の不勞利得は之を收め難いとしても、少くとも將來の不勞利得は國又は地方に收めて、私人をして私せしめないこととなり得る。

其れでも一旦、國又は地方の手に收めたる不動産を國又は地方が自ら直接に利用しないで、私

32) 拙、前出、170.

33) Silverman, l. c. p. 254, 257.

34) 拙、前出、171. Silverman, l. c. p. 257. Pissel, a. a. O. S. 243. Engländer-Schranl, a. a. O. S. 97. Pfeiffer, a. a. O. S. 336.

35) 拙、前出、171.

36) 拙、前出、171. Weitpert, a. a. O. S. 105.

人に貸付するとすれば、其貸付料の定め方によりては、其形式上定められた其と、實際の之が利用價值との間に開きが出来、其處に又、或私人が不勞にして利得する餘地は生ずる。尤も此は公の機關にて常に不斷の注意を拂つて、實際のに追隨するやうの努力を爲して、之が餘地を少くすることは出来る。

更に之を買收するとすれば、其方法は國法にて國又は地方は管内の私有地を一定の方法によりて買收し得るものとし、其價格は現在の法定貸賃價格の何倍とし、其代價は現金を以て拂はず、凡べて長期の公債によることとする。かくして政府は金錢上の用意なくして私有の土地を收めて、其から生ずる地代によりて、其公債に對する利拂を辨し、土地に屬する税にも引き當て、將來に於ける不勞増價たるべきものは凡べて政府に收めることが出来る。從來の土地所有者から見れば此將來の不勞増價を收められぬだけ不満ではあらうが、各地主が均等に被むる犠牲として諦めることは出来る。又、其代價を公課の標準に取る爲めに過廉の價を拂はれて不利を被るといふて反對するかも知れぬが、長い間、公に對して其れだけの義務を拂ひ來つた以上、此も、かかる買收の場合には致方なきものとして、其以上は政府に要求し難きものとしなければならぬ。但し又、地方が之を買收するとすれば、國に對しては其が公用又は公共の用に供せられぬものたる限りは地租を拂はなくてはならず、然るときは又、從來自作農地にして國稅地租の免ぜられたものにありては、却つて不利となる場合を生ずるであらう。自ら其他の土地について買收を行ふこととな

らう。

(二) 普通の課税方法

(A) 時價を課税標準とする最普通の方法

(い) 時價に對する比例課税といふ最普通の方法³⁷⁾——此が最普通の方法中の最普通のもので、在來の我地方税の取得税は此れである。此は取扱も簡單であり、既に長い間慣れても居り、一應、其物體の時の價によるから公平なものとして良い。特に貨幣價值動搖の時代には、此の如くに比例としたのが累進としたよりも一層公平だともし得る。ただ此が動産に對して過重との非難もあるから、其高さについて多少考慮の餘地はある。又特に社會政策上、一定度以下の小所有者の不動産取得につき減免の附帶規定を考へるのが急務でもあるであらう。

(ろ) 收得地片(又は家屋)の價格の大小又は其坪當り單價の大小による累進課税³⁸⁾——此は今日には不向であらうが、他日、貨幣價值安定時代となれば公平であらう。各地片又は家屋の價又は其單價の大小は持主たりし者又はたるべき者の人的能力の大小、乃至、移轉に伴ふ利得の大小とも伴はずともいふけれども、大體論からいふときは、小價值の土地家屋には比較的貧乏人の關係することが少からずあり得て、之をば能力乏しき人の關係物と見て大過なく、金高の大な物は到底、貧人の關係外にありて、自ら割合富める者の關係と推定し得るから、或度の累進を盛ることは、左まで不都合でなく、大體の公平には合致するのである。

37) 拙、前出、172-174.

38) 同上、179. 以下

(は) 取得者の能力(所得)の大小による累進率を取得不動産価格に適用する方法——此は前方法よりも一層、各場合の能力度に應ずる上には有効である。唯だ此所得が今日の所得税下には第一種、又は第三種所得の大きさのみを見る外なきこととなつて、第二種所得を看過する爲めに不公平とはなる。併し此れでも大體の公平は得られることにはなる。但又實行の上に於て、特に之を地方機關の手にて行ふとしては、多少厄介であるといふ缺點を伴ふ。

(に) 取得者が在來有つて居つた不動産と新取得不動産との合計の價格又は所得又は賃貸價格の大小に應じて差等ある累進率を新取得不動産の價格に適用する方法⁴⁰⁾——も考へられる。此も不動産兼併を制するに有効といふ一の長所もありて、其上、或度の公平にも合ふが、併し實行は前の方法よりも一層厄介である。特に此も地方が特別に行ふとしては可なり困難なものである。

(は) 當該不動産の種類により又は新取得と前取得との期間の長短により差等ある税率を適用する方法⁴¹⁾——も考へらるる。此も出來れば考慮して宜しい。公平其他の要望にも合ふ。但し實行上は多少面倒である。

(B) 時價が法定賃貸價格の何倍(例之、二十五倍)以下のときは免税とし、其を超ゆるときは其差増價を課税標準とする方法——といふものが考へらるる。今日の法定賃貸價格は動もすれば低きに過ぐるし、且つ此が一旦定まりたる後に、實際には値上りすることが少くないが、其差増價は大體明かに不勞利得であり、隨つて移轉の際に時價其ものを課税標準とするよりも、此差増價を

39) 同上、175-177.
40) 同上、177-179.
41) 同上、183. 以下

課税標準とした方が、一層良く、各干係者の能力の大小に應ずるに足る。特に時價の中につき法定賃貸價格の幾倍といふものには、規則正しき地租、家屋税がかかつて居るから、其の移轉の際にも一度課税するには當らず、又之に課税しては二重の課税といふ嫌もあるのであるけれども、夫の差増價こそは此迄、税を逃れ來つたもので、此移轉の際に捕捉するを必要とするものだからである。そして其税率の定め方としては、

(い) 比例課税——とするも一方法であり、今日の貨幣價值不安定時代にはむしろ公平である。
(ろ) 其差増價の大小に應じて累進課税とする方法——此は他日、貨幣價值安定時代來らば採るべきもので、其時には前者よりも一層公平となり得る。

(は) 其差増價の「法定賃貸價格の何倍(例之、二十五倍)」に對する割合(比率)の大小により差等ある税率を、差増價に適用する方法——も考へられ、此方が前者よりも一層精巧な方法である。

(C) 普通の不動産増價税への改造——かくして不動産取得税を段々精巧なものとすることになる。殆んど在來の土地増價税に近きものとなる。そこで一層のこと、之をば不動産増價税に改めて、即ち前取得價格に對する現讓渡價格の差増價が、前取得價格に對する割合の大小によりて差等ある税率をば、差増價に適用する方法を採ることも一方法だといふことになる。併し、さうなると、其は最早、不動産移轉税又は取得税ではなくして、不動産増價税といふ別な税となるのである。

(D)特別宥恕——が附帶して考へらるる。即ち國民經濟上の改良の爲め⁴²⁾、又は社會政策上の目的を以て、例之、耕地整理、乃至市街地整理、自作農造成、小住宅造成等々の爲めに特に宥恕することは當然である。

結 論

以上要之、不動産取得税には幾多の缺點があり、特に之により動もすれば不動産負擔の偏重を生じたとの非難を受けるし、不勞増價重課の趣旨に合致し兼ねるなどの缺點を有つが、併し其にも幾多の長所があり、特に地方税として適當なる種々の條件をも備へて居り、地方税として適税乏しき間に於て之を缺くことを得ぬものがある。そして之が課税の方法としては差當つては在來の平凡なる時價への比例課税に若干、經濟上、社會政策上に於ける宥恕を附帶するより外はないであらうが、併し其外にも根本的なる改造方法も之なきにあらずであり、凡そ之につきて考へらるる方法を推考するときに、其處には頗る興味深きもの存することを見出すのである。

42) Pissel, a. a. O. S.244.